



TITLE:

所得税に関する若干の問題

AUTHOR(S):

柏井, 象雄

CITATION:

柏井, 象雄. 所得税に関する若干の問題. 経済論叢 1935, 41(5): 741-752

ISSUE DATE:

1935-11-01

URL:

<https://doi.org/10.14989/130646>

RIGHT:

東京帝國大學經濟學會 經濟論叢

第十四卷 第五號

昭和十年十一月一日發行

論 叢

中小商工業者稅負擔の問題……………法學博士 神戸正雄
利子生産力說について……………文學博士 高田保馬

時 論

我が國に於ける地震保險……………經濟學博士 小島昌太郎
商店法案について……………經濟學博士 谷口吉彦

研 究

中立貨幣の理論……………經濟學士 一谷藤一郎
日本に於ける金爲替本位制の濫觴……………經濟學士 松岡孝兒
萬民經濟學と國民經濟學……………經濟學士 白杉庄一郎

說 苑

モールトンの運輸統制論……………法學士 吉川貫二
所得稅に關する若干の問題……………經濟學士 柏井象雄

附 錄

新着外國經濟雜誌主要論題

所得税に關する若干の問題

柏井象雄

一、各國の所得税改正

英・米・獨・佛の諸國は、最近相次いで所得税を改正した。各國に於ける所得税の改正が如何なる方法に依つて爲されたにせよ、その改正が夫々の赤字財政克服を目的とする點に於て軌を一にする。

我國の財政も年々、租税收入の減少、經費の膨脹、公債の増發等の事實を繰り返へしてゐる。赤字財政の

所得税に關する若干の問題

克服、從つて健全財政への復歸は我財政の直面した最大の問題である。此の解決策の先驅を爲すものとして臨時利得税の創設を見た。更に當局に依つては、根本的な税制整理が企てられ様としてゐる。從つて我税制に於て重要な意義を持つ所得税も、諸國の例に倣つて當然何等かの改正が爲される可き運命にある。此の意味に於て私の此處に試みる問題も何等かの意義を持つであらう。

然して私の此處に試みる所は、ランペの見解を中心とするものである。¹⁾

二、所得税の地位と三個の問題

(一) 所得税の地位 租税體系を構成するに當つては租税原則が指導原理となる。租税原則としては一般に財政・經濟・公正・行政の四原則が認められてゐる。且、此等の四原則の間に優劣の附せられ無いのが通例である。即租税理論も各國の税法も此等の原則に基き通常税源としては所得を擇び、所得を繞る各種の租税に依

第四十二卷 七四一 第五號 一四三

1) A. Lampe; Reine Theorie der Finanzreform. (Finanzarchiv Neue Folge Bd. 2 SS. 218-290)

つて租税體系を樹立してゐる。特に所得税は最も良く租税原則に適ふものとして、租税體系中に於ける最も優越した地位が認められてゐる。²⁾

經濟原則を特に重視し、他の租税原則はむしろ第二次的乃至第三次的な原則として經濟原則の背後に後退す可き事を主張するランペに於ては、所得税の優越せる地位が一層強調せられてゐるのである。³⁾ 即彼は次の如く説く。

「從來の租税體系に關する理論乃至税制整理に於ては、經濟外的な理由が強い影響を及ぼした。

従つて多くの租税は國民經濟の圓滑な發展に障害を與へる様な性質のものであつた。(Wirtschaftsschädigend) 我々は租税體系を確立し、或は租税を擇ぶに當つては、國民經濟に對する障害の最少なる事を目標とし、従つて經濟原則を特に強調しなければならぬ。此の點に租税に關する指導原理を置く時には、税源は所得であり又理想的な租税は所得税である。所得税以外の租税が許されるときも、夫は單に所得税に對す

る補完的な地位を占むるに過ぎず、あくまでも所得税が最も優越した地位に立つものである。」と。^(註)

更に彼は經濟原則を強調し、國民經濟に對する弊害の最少なる事を基準とする限り、所得税單一主義が理想であることへ主張する。⁴⁾

(註) 1) 所得税の優れてゐる理由としてランペは次の如く述べてゐる。

「租税の特質は、購買力が私經濟より公經濟に移動する事、及び其の量が經濟外的な理由に基いて決定せられる事の二つの點にある。私經濟の消費と資本蓄積とは當然租税として私經濟から引き上げられる額文制限せられねばならない。租税は此の過程を通じて國民經濟に影響を及ぼす。然して租税として徴收せられる購買力は、私人が所得を獲得するか、財産を所有し然かも此の財産を賣却するか何れかを前提として成立する。財産を賣却し得る爲には已に所得が何人かの手にある事を必要とする。従つて、税源は終局に於ては所得である。然して此の場合に所得とは一定期間内に私人が自己の慾望充足の爲に自由に處分し得る貨幣量を示す。

唯一の税源として所得が認められるとして、此の税源としての所得を中心に種々の課税方法が考へられる。然し乍ら、間接課税方法に依る消費税乃至流通税は、生産を阻止し、或は國民經濟の發展に對する摩擦となる。財産税或は収益税と

2) 所得税はその收入の點に關しても各國税制中の首位を占めてゐる。(汐見博士、各國所得税制論、二頁一三頁)

3) A. Lampe; Keine Theorie. a. a. O. SS. 218-231.

經濟原則はナチスの租税理論に於ても重視せられてゐる。(F. Reinhardt; Finanz-und Steuerpolitik im nationalsozialistischen Staat. 1934. S. 5) 又ナチスの税制改革に於ても經濟政策は重要視されてゐる。(拙稿、ナチスの所得

ても實際の所得を顧慮しない結果、多くの場合に資本を侵蝕し、國民經濟はその發展に大なる支障を來たすに至る。只所得を直接捕へる時、國民經濟に對する課税の影響は最少である。かくて經濟原則を重視し、國民經濟に對する影響の最少なる事を理想とする限り、所得税が税制の中心とせられる可き事が認められる。」と。

(二) 所得税に於ける三個の問題　かくの如くランペに於ては、所得税の優越せる地位が強調せられ、更に理想として所得税單一主義を貫く可き事が力説せられる。然し乍ら彼は所得税を以て絶對的なものとせず、次の三つの理由に基き所得税も免れる事の出きない缺點のある事を認めてゐるのである。即次の三個の問題である。⁴⁾

(1) 一定限以下の所得は、徴税費が收入に比して大となる。かくて一定限以下の所得に所得税を課する事を斷念しなければならぬ。即所得の量に關して生じる問題である。(Rentabilitätsgrenze)

(2) 或納税義務者の所得は、申告上の缺點に基き、之を捕へる事が出きない。従つて全所得を正しく査定

所得税に關する若干の問題

し、評價する事が出きない。此の種の所得は當然所得税も之を洩らさなければならぬ。即所得の主體に關聯する。(Bemessungsgrenze)

(3) 所得税に依つて捕へる事の出き無い所得の部分がある。例へば、會社の留保所得の如きである。即第三の問題は、所得の性質に基いて生れるものである。

(Zugriffsgrenze)

かくてランペは此等の三つの事情を理由として、所得税を補完す可き租税の必要を説く。然し乍ら、彼は此の結果得られた租税は、あくまでも單に所得税を補完す可き租税たるに過ぎず、所得税に關する前記の缺點を除き得た場合には、當然此等の租税も消滅す可きであると述べる。

更に又彼は所得税を補ふ可き租税に於ても、當然國民經濟への弊害の最少なる事を目標とす可き事を力説するのである。⁵⁾

三、對

策⁶⁾

税政策——經濟論叢、第四十一卷第三號——參照)

- 4) A. Lampe; Reine Theorie. a. a. O. S. 222
- 5) A. Lampe; Reine Theorie. a. a. O. SS. 220-254. SS. 274-280
A. Lampe; Verteidigung der Einkommensteuer (Finanzarchiv a. a. O. SS. 628-638)
- A. Lampe; Steuer (Wörterbuch der Volkswirtschaft IV. Aufl. III. Bd. S. 479)

(二) 收入と徴税費との關係 個々の租税に就いて收入と徴税費との割合を定める事は困難である。

然し乍ら、その收入が徴税費を償ふか否かは大體之を定める事が出来る。然して所得が少額になるに従つて收入に比して徴税費が大となり、遂には徴税費が收入を超過するに至る事は事實である。社會政策的な要求も原因となつてゐるが、此の事情も一の理由となつて一般に一定限以下の所得には課税しない。然し乍ら財政需要が大であつて、所得税收入のみを以てしては之を充し得ぬ場合には、此の限度以下の所得をも何等かの方法に依つて課税しなければならない。

一般に此の限界は生理的な必要生活費の限度以上にあるから、此の部分の所得に對する課税は社會政策的な見地からも許される。此處に所得税を補完す可き租税に關する問題が生れる。此の場合にも勿論、國民經濟に對する影響の最少なる事を理想として租税を求めなければならぬ。我々が今此處に所得税を補ふ可き租税として考へ得るものに、俸給及び勞銀に對する源

泉課税・消費税・一定額の課税の三種がある。^(註)

(1) 源泉課税方法に依る俸給及び勞銀税 少額所得

者の可なりの部分は勞働者及び下給俸給生活者に依つて占められてゐる。然かも此等の階級にあつては、俸給及び勞銀が彼等の所得の大部分を爲し、其他の所得は殆ど問題とならない。

従つて一定の條件を附して俸給勞銀を源泉課税すれば、此等の階級の給付能力を比較的正確に捕へる事が出来る。此の場合には傭主をして給料の支拂ひに當つて、夫々に應ずる税額を留保せしめるのであるから、實際の所得額を最も正確に捕へ得るのみならず、徴税費は直接課税に比して大いに節約される。更に被傭者をして傭主に豫め家族事情等の如き税額の輕減の爲の條件を屈出でさせる事に依つて、課税に際して税額の輕減をも考慮する事が出来る。又かくの如き課税方法は技術的に何等の困難を伴はないのみならず、脱税をも防止し得る。只此の方法は傭主への租税轉嫁の恐を伴ふ。例へば勞働組合が勞働者の一部を勞働市場から

6) A. Lampe; Reine Theorie. a. a. O. SS. 231-232
7) A. Lampe; Reine Theorie. a. a. O. S. 232
8) A. Lampe; Reine Theorie. a. a. O. SS. 232-254

引き去る事に依つて、租税負擔に相當する勞銀の引き上を要求しないかと云ふ様な問題がある。然し乍ら、勞働人口の増加は、現今に於ける自然の趨勢であるから、かゝる要求が生じるとも、又たとひかゝる要求が爲されても之が貫徹されるとは考へられない。従つて租税の轉嫁も亦行はれるとは考へられない。又此の場合にたとへ租税の轉嫁が起るとしても、此の傾向が顯著となれば、企業主は勞働力に代ふるに機械力を以てするであらう。そして勞働者を減じて勞銀部分の縮少を計る筈である。かくて租税負擔に相當する丈の犠牲は、何れにしても勞働者の上にかゝる。従つて此の課税方法は恐らく租税轉嫁の恐れを伴はないであらう。又租税轉嫁に依る企業主への壓迫も起らないから、生産に對する障害と云ふ事も直接所得に對して課税すると同じく、最少の範圍に止め得る筈である。即源泉課税の伴ふと豫想される缺點は消滅する

かくて源泉課税に依る俸給及び勞銀税が、第一の補完方法として是認せられる。⁹⁾

所得税に關する若干の問題

(2) 消費税

消費税は所得に逆進的な負擔となるのみならず、生産に壓迫を加へる。此の二つの大きな缺點の爲に、消費税の地位は非常に弱い。然し乍ら少くとも少額の給料生活者以外の下級所得者に對する課税方法としては明に消費税も一案である。

消費税は之を三種類に大別する事が出来る。生活必需品に課税するもの・然らざる財に對する課税・大所得者の奢侈的消費に對する課税の三種が之である。然し我々は租税收入と徴税費との關係から出發して、俸給勞銀以外の少額の所得を得る者を捕へんとするのである。従つて消費税の中にあつても先づ大所得者の奢侈的消費に對する課税は問題外となる。そして夫以外の消費税が對象となる。

然して所得税を補完す可きものとして消費税を問題とする以上、轉嫁の問題と擔税者の範圍及び租税負擔額と所得との關係に就いて吟味しなければならぬ。

消費税は消費の事實に先立つて、先づ生産者に課税せられるのが通例である。生産者は消費税を何等かの

9) 神戶博士は此の方法は財政上公平課税上、或は課税技術の簡易化と云ふ點から長所を有するものとして論じてゐる。(神戶博士、給料税一所得税に於ける源泉課税と一論、經濟論叢三十卷六號)

方法に依つて轉嫁せんとする。そして一般に財の價格は租税額丈騰貴する。此の結果消費者が結局に於て消費税を負擔する。かくて立法者の企圖も實現せられる譯である。然し乍ら或消費者は價格騰貴の結果此の財の消費を斷念するであらう。其の程度は勿論此の財に對する需要の彈力性の大小及び代用品の競争の程度に依つて決定せられる。然し少くとも消費者が此の財の需要を斷念する丈消費税は立法者の期待通り消費者に依つて負擔せられない。従つて夫丈消費税に依つて消費者の所得を捕へんとする計畫も失敗に終る譯である。

消費税が生活必需品に課せられるならば、代用品の競争の無い限り需要の減少の生じる餘地は無い。然し此の種の消費税は負擔關係を通じて非社會政策的と云ふ大きな缺點を持つ。一步此の點を看過するとしても、已に所得税及び源泉課税に依る俸給勞銀税の課せられてゐる階級も、消費税が生活必需品に課せられてゐる限り此の税の負擔を免れる事が出来ない。勿論、

消費税の負擔額に相當する丈所得税等に於ける税額を考慮すれば、此の缺點を或程度緩和出来る。然しかくの如き方法は技術的に望み得ないであらう。かくて擔税者の範圍も期待する階級とは一致しない。

次に此等の問題が解決し得るとするも、消費の習慣及び家族人員等は當然財の消費量に影響する。消費量の大小に應じて消費税負擔額も亦異らざるを得ない。従つて所得額に應じた消費税負擔も望み得ない事となる。即消費税に於ては當然租税負擔輕減要求の一因となる家族人員が、むしろ逆の結果を齎らすのである。

かくして消費税に依つて所得税を補完せんとする方法は、種々の理由に基き不適當である。

(3) 一定額の課税 消費税に代る可きものとして、俸給及勞銀生活者以外の少額所得者のすべてに豫め定められた税額を負擔せしめんとするのである。此の場合に負擔の公平を期する爲、家族事情に應ずる税額の減少及び所得階段に應じた累退的税額を認める。然し此等の規定は納税者自らが正當なる要求を爲す場合に

のみ認める。

此の方法に依れば、複雑な所得の査定手續も必要無く、豫め定められた額を一定範圍の少所得者に課税するのであるから、徴税費は大いに節約せられる。又所得に直接課税するのであるから、國民經濟に對する障害も少い譯である。

かくて少額所得者課税の第二の方法として、一定額の課税を採る事が出来る。¹⁰⁾

(註¹¹⁾) 少額所得者に對する課税は社會政策的な見地から一般に排斥されてゐる。然しランペは次の如き理由を述べて之を辯護する。

「大所得者のみを課税の對象とすれば、高い税率を之に適用しなければならぬ。此の結果蓄積に向けられる可き所得は非常な重税の下に置かれる。此の傾向が強くなれば所得獲得の刺激は弱められ、或は蓄積される所得は海外に逃避するであらう。かくの如きは國民經濟的な見地からして決して當を得たものでは無い。勿論蓄積せられた所得が貯蓄者の手中にあつて、生産資金として活動してゐない時は、此の課税も國民經濟に對してき程の影響を伴はない。然し乍ら所得が蓄積せられるならば、夫は資本として活動としてゐるのが通例である。従つて國民所得のかゝる部分が資本市場から引き去ら

所得税に關する若干の問題

れ、殊に國家の消費的な經費として使用せられるならば、夫は國民經濟の生産活動は萎縮する譯である。

更に之を労働者に對する影響と云ふ點から見ても、國民經濟に於ける労働需要は、國民經濟に於て生産資金として活動す可き資本の増加と最も密接な關係を持つ。従つて蓄積せられる可き所得が租税として奪ひ去られ、その結果生産活動が萎縮するならば、労働者も當然夫丈壓迫される事となる。特に人口増加に基く労働人口の累増に伴つて労働者は益々苦境に陥入らねばならない。

かくて大所得者に對する過度の課税は、國民經濟全體としても、労働者の生活と云ふ點からするも擇ぶ可きものではない。¹²⁾

(二) 所得の申告及び査定に關する問題 所得税の成立は、所得の正確なる申告を前提條件とする。

然るに納税義務者の租税道德上の缺陷と簿記の不正確等は之に對する障害となる。¹³⁾

即納税義務者が脱税せんとし (Widerstandsgrenze) 或は正確な簿記を備へ附け無い時には (Kalkulationsgrenze) 正確な申告を望む事は困難な問題である。かくて、かかる申告を基礎とする所得税の意義も大いに減少する事となり、此の二つの問題に對する對應策が必要とな

10) ランペは此の方法をとる可き理由の一として獨逸に於ける Bürgersteuer の成功を擧げてゐる。(A. Lampe; Reine Theorie. a. a. O. SS. 242-243)

11) A. Lampe; Reine Theorie. a. a. O. SS. 226-228)

然し乍ら過度に蓄積せられ様とする所得に課税せられる限り之と反對の結果になる。例へば從來の課税は過度に蓄積せられんとする所得に對して爲された。そして生産過剰への進行を喰ひ止め、従つて國民經濟の不況に進

る。

かゝる場合には我々は何等かの方法に依つて、所得額を類推して課税しなければならぬ。(Symptombes-teuerung)

然して納税義務者が脱税の意思を有する場合には、夫が企業の所得であれば、同種企業の標準的な利潤と該企業の帳簿を基礎とする事に依り、比較的正確に所得を類推する事が出来る。又個人が申告所得額以上の消費生活を爲す場合には、その消費状態を基礎として所得を推定する事が出来る。只所得額に關する徴税者と納税義務者との紛争を調停する爲に、最も公正な中立的な立場にある審査機關が必要である。

然し乍ら、實際問題として一層重要な意義を有するものは、納税義務者が正しい申告を爲すの意思を有するにも拘らず、經營方法の合理化せられざる爲、或は合理的な簿記を備へ附けぬ爲、正確に所得を申告し得ない場合である。例へば原始的な經營方法をとつてゐる中小企業の如きである。然かも實際問題として此の

種の企業は多數に上つてゐる。かゝる企業に於ては正確な簿記に關する知識が缺けてゐる。所得と稱せられる中には當然自己勞賃・自己資本に對する利子・減價償却費等として所得から除外される可き部分が含まれてゐる。或は所得とす可き部分が含まれてゐない。

此の場合には所得税の原始的形體とも見る可き収益税を利用する事に依つて其の目的を達し得る。もとより収益税には弾力性を缺き、經濟活動を壓迫するとの非難はある。然し最も所得と密接な關係を持つ基準を求め、之に従つて課税するならばある程度まで所期の效果は擧げ得る筈である。収益税は實際の所得を捕へない爲、此の結果企業の負擔が或程度に大となつたとしても、その程度の負擔は經營方法を合理化せざるに基く制裁として忍ぶ可きである。若し此の結果企業の經營方法が合理化せられるならば、収益税を擇んだ目的は已に達したものと云はなければならぬ。又中小企業にあつては幾分負擔が大となつても、夫丈自己勞賃或は自己資本に對する利子に喰ひ込むに過ぎない。

12) まんとするを止めたのである。(高田博士、増税は景氣の芽を摘むか、經濟論叢第四十卷第二號參照)
實物經濟的な要素も正確な所得の算定を困難ならしめる。然し此の點に就てはランペはふれてゐない。(此の問題については、神戸博士、租税研究第三卷、所得税の弱點及び租税研究第八卷、所得申告遺漏の補完方法參照)。

即中小企業は彈力性が大であるから、企業に對する壓迫もさ程痛切には感じられないであらう。

勿論所得と税額との間に明白な不均衡が存するならば、納税義務者の正當なる要求に對して税額の輕減を許さねばならない。

かくして所得税を補完すべき第三の租税として収益税を舉げる事が出来る。

(三) 所得の捕捉難 利子及び配當金として國外に流出する部分と會社の留保所得とは、個人に對する所得税を以てしては之を捕へる事が出来ない。かくて對應策が必要となる。

此等の中外國に流出する利子及び配當金は國外に出でんとするに際して、源泉課税の方法に依つて之を捕へる事が出来る。此の場合に於ける課税額の大小は、國民經濟が外國資本の援助を必要とするか否かに應じて定められる可き問題である。

所得捕捉難に關してむしろ重要な意義を持つものは會社留保所得課税に關する問題である。

會社所得課税に關しては大別して二つの主義が行はれてゐる。¹³⁾

その一は會社は個人の營利の手段であり、その所得も究極に於ては個人に歸屬するとの見解の下に、個人に對する所得税に依つて、之を捕へんとする方法である。一般に此の方法は配當所得のみを課税して會社に留保せられる所得を洩らしてゐる。その見解が徹底しない爲である。一方個人企業に於ては、その所得が家計に用ひられると、貯へられて將來に於ける企業の擴張の爲に利用せられるとを問はず課税せられる。此の點から考ふるも租税に關する限り、兩者は同一の條件の下に置かれぬ事となる。従つて此の課税方法に依れば、個人企業はその組織を會社組織に改めて、租税に關し有利なる條件の下に移らんとするであらう。又會社も留保所得を大にする事に依つて租税負擔を免れんとするに至る。

その二は會社の全所得を直接會社に對する所得税を以て捕へる方法である。此の方法に依れば會社の留保

13) モルは會社所得課税方法として五方法を擧げてゐる。そして留保所得に關する問題を解決する事が、會社所得税の中心問題を爲すことを主張する。(B. Moll; Lehrbuch der Finanzwissenschaft, 1930. SS. 515-534) 我國の會社所得課税方法の變遷は如何なる點に會社所得課税の合理的解決を見出さんとするかの努力の跡を示してゐる。(汐見博士; 各國所得稅制論、三二三頁——三三三頁)

所得をも捕へる事が出来る。然し乍ら税率に關して問題が生じる。少くとも累進税率は累進税の精神からして不合理である。¹⁴⁾ 又累進税率をとるとすれば企業活動や或程度妨げる。

比例税率をとれば累進税率の課せられる個人企業との間に負擔の均衡を缺くに至る。殊に配當所得が個人に於て再び課税せられてゐる場合には、二重課税の問題が起つてくる。此の結果負擔が大となれば資本の外逃避をさへ招く恐がある。

かくて會社の留保所得課税に關聯して困難な問題に遭遇する。然し乍ら會社はあくまでも個人の營利の活動の爲の方便である。個人は一般に出資を爲す事に依つて會社の經營に参加する。しかもその出資額に應じて經營に加はり、資本を支配し利潤に參與するのである。従つて、留保所得も出資者たる個人の支配下であり、究極に於ては個人に歸屬するものである。現在に於ても個人の潜在的所得として個人所得の一部を構成するものである。故に此の考へ方を強調するならば、會

社留保所得の課税方法も解決し得る筈である。即留保所得を夫々の出資額に應じて個人に歸屬するものと見て、之を配當所得と共に個人の他の所得に加算して之に所得税を賦課するのである。此の場合に留保所得配分に關する計算を、配當所得の取扱をする金融機關をして爲さしむれば、留保所得の配分に關する技術上の問題も自ら解決する。¹⁵⁾

四、結 言

以上に於て所得税に關する若干の問題と夫に對する對策に就き、ランベの所説の大略を紹介した。即彼の見解は次の如く要約せられる。

(一) 所得税収入と徵稅費との關係から一定限以下の少所得は之を課税の範圍外に置かねばならない。然して之が對策としては、源泉課税方法に依る俸給及勞銀税と一定稅額の賦課がある。

(二) 所得の中告に關して所得税は缺點を持つ。之の對策として、納稅義務者が脱税の意思を有するなら

14) ランベは累進税の根據を効用遞減の法則に求める。(A. Lampe; Reine Theorie, a. a. O. S. 250) 然し神戸博士は少くとも財政的見地よりする限り法人に對する累進課税もその理由を見出し得るとの見解である。(神戸博士; 經濟論叢第三十六卷第三號、法人所得の累進課税參照)

15) 神戸博士はむしろ配當所得は綜合課税し、會社全所得には中間的比例税率を適用するが穩當であるとの見解である。(神戸博士; 租稅研究第九卷、法

ば、標準的所得或は消費状態を基礎として所得を類推する事が出来る。簿記の缺陷に基く時は収益税を利用する事が出来る。

(三) 所得のある種のもは所得税に依つて捕へる事が出来ない。然して外國資本に對する利子或は配當金は源泉課税方法に依つて捕へる事が出来る。會社の留保所得は個人所得に配分する事に依り最も合理的に課税し得る。

更にランペは所得の質に應じた差等課税にも言及してゐる。即「所得の質に基く差等課税の標準を求める事が困難である。同じく勤勞所得と云ふも、その雇傭關係の強弱に應じて所得の確實の程度に差異がある。

従つて差等課税主義をとるとすれば此の問題にまでも主張を擴張しなければならぬ。然し乍ら所得の質の相異を如何なる方法に依つて量的に示すか。かくの如きは不可能な問題である。」¹⁶⁾と述べてゐる。従つて、ランペの所得税に關する問題は前記の三個に限られる譯である。

ランペの此の見解に對してフリツケは¹⁷⁾「現在の經濟組織は所得税の重要性を著しく減じてゐる。現在の經濟組織を問題とするならばむしろ賣上税或はその特殊形態たるカルテル税等が適してゐる。」と述べてランペの所得税主義を排斥してゐる。フライデラーも亦¹⁸⁾「國民經濟に對する影響を問題とすれば、所得税も、消費税も何等の差異を認め得ない。更に所得税の補完方法に關しても、ランペの方法は技術的に困難を伴ふ。殊に會社留保所得に關する問題の如き彼の方法は技術的に不可能である。」と爲してランペを非難してゐる。^(注)

のみならず、租税の根本的な性質を考へるならば、ランペの見解そのものに大きな缺點がある。

ランペは租税の撰擇に關して特に重要な要素となるものは國民經濟に對する影響であるとする。そして從來一般に認められてゐる諸原則を輕視する。然し乍ら租税は國民經濟より引き去られる點に於て、國民經濟と關係するが、國家經費の充足手段とせられる點に於て財政と關係を持つ。國民の各階級に課せられて所得

人に關する重複課税の問題及び法人重複課税立法の分析及び經濟論叢 第三十一卷第三號、法人配當源泉課税の長短參照)

16) A. Lampe; *Reine Theorie* a. a. O. SS. 254-263

17) R. Fricke; *Die Problematik der direkten Einkommensbesteuerung als Grundlage künftiger Finanzreform.* (Finanzarchiv N.F. Bd. 2. SS. 393-418)
Die Kartellsteuer (Umsatzsteuer) als Grundlage der Finanzreform. (Finanz-

の分配に影響する點より社會政策的な意義を持つ。又如何なる方法に依つて課税せられる可きかに關聯して租税行政にも關係する。かくて一般に租税論の出發點として、或は税制改革の基準として財政・公正・行政等の諸原則が經濟原則と併立せられるのである。ランペ自身も補完税の選擇に關聯して、經濟原則の他に此等の諸原則をも考慮する事に依つて此の事實を認めてゐる。かくて彼自身その所說の中に此の矛盾を犯してゐるのである。

然し乍ら、所得税の缺點を挙げ、之に對する解決策を最も合理的な方法に依り求めんとした彼の功績は、之を没却する事を得ないものである。

殊に税制改革に直面してゐる我國の財政に對しては、ランペの提供した諸問題は、何等かの意義を有し又暗示を與ふるのであらう。

(註) フリツケ及びフライデラーの批評は所得税の補完方法よりもむしろ所得税を最も優越せる租税であるとするランペの見解の出發點に對して爲されたものである。即フリツ

ケは、「現在の經濟機構は已に所得税の優越さを大いに減じてゐる。カルテルの如きその獨占的組織に依つて多大の特殊の利潤を上げてゐる。従つて所得税よりもむしろ特殊の租税を要求する。」と爲してゐる。

又フライデラーは、「所得税の場合には納税者は税額丈消費を節約する。此の結果企業の賣上量は減少し、従つて利潤も減少する。消費税の場合には商品の價格は税額丈騰貴する。然るに消費者の所得は一定してゐる。かくて企業の賣上量は減少し利潤も低下する。そして夫丈企業の生産活動は萎縮する。従つて國民經濟への作用から考へれば所得税と消費税とに依り何等差異を認め得ない。」と述べてゐる。

archiv N.F. Bd. 3. SS. 131-165)

- 18) O. Pfeiderer; Steuersystem und volkswirtschaftlicher Kreislauf. (Finanzarchiv N.F. Bd. 2. SS. 419-446)